

УДК 336.221:005.591.6

DOI [10.15826/jtr.2015.1.2.011](https://doi.org/10.15826/jtr.2015.1.2.011)**Л. П. Королева***Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарева,
г. Саранск, Российская Федерация*

РОЛЬ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ГРУППЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В ОБЕСПЕЧЕНИИ ИННОВАЦИОННОГО ПРОРЫВА: БЫТЬ ИЛИ НЕ БЫТЬ

АННОТАЦИЯ. Имеющее многолетнюю историю применения в зарубежных странах консолидированное налогообложение было введено в России только с 2012 г. Ежегодно расширяющийся перечень корпораций, выступивших ответственными участниками консолидированных групп налогоплательщиков, и увеличение числа объединившихся вокруг них организаций участников свидетельствуют о растущем интересе к данному режиму налогообложения прибыли со стороны крупнейших вертикально-интегрированных холдингов добывающей (нефтегазовой) и металлургической промышленности. Однако возрастает недовольство субъектов РФ, чьи бюджеты недополучили налоговые доходы в связи с новым порядком их распределения. В статье исследуется конфликт интересов бизнеса и власти, роль консолидированной группы налогоплательщиков в механизме выравнивания экономической дифференциации регионов и стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности крупнейших вертикально интегрированных структур нефтегазовой и металлургической промышленности России. Цель статьи заключается в обосновании необходимости переноса акцента в совершенствовании налогообложения участников консолидированной группы с решения проблем возврата потерь региональным бюджетам от перераспределения поступлений по налогу на прибыль, расширение налоговых средств стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности крупнейших налогоплательщиков, каковыми являются вертикально и горизонтально интегрированные бизнес-структуры. Позиция автора аргументируется сопоставлением преимуществ и недостатков от введения института консолидации, результатами анализа динамики количества консолидированных групп налогоплательщиков, изменений налоговых доходов субъектов РФ в результате уплаты ими налога на прибыль, а также сравнением налоговых поступлений в бюджеты ряда регионов Приволжского федерального округа. Предложено сохранить институт консолидированного налогоплательщика без существенных изменений и ограничений, ухудшающих положение участников групп, и сосредоточить силы законодателей и налоговиков на расширении его стимулирующей роли. Инновационный прорыв, являющийся ключевой целью долгосрочного развития Российской Федерации, может быть обеспечен только силами крупнейших вертикально и горизонтально интегрированных структур, располагающих крупным капиталом, необходимым для реализации масштабных проектов.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА. Консолидированная группа налогоплательщиков; налог на прибыль; организация; регион; дифференциация; стимулирование; инновационная деятельность.

Ludmila P. Korolyova*Ogarev Mordovia State University,
Saransk, Russian Federation*

THE ROLE OF CONSOLIDATED GROUPS OF TAXPAYERS IN PROVIDING INNOVATIVE BREAKTHROUGH: TO BE OR NOT TO BE

ABSTRACT. Tax consolidation was introduced in Russia in 2012. The number of corporations, which are responsible members of consolidated groups of taxpayers, expands annually. The number of participating organizations, grouped around them, increases

permanently. There is an indication of growing interest of the largest vertically-integrated holdings of mining (oil and gas) and metals industry in this profits taxation scheme. However, regional authorities cannot accept the loss of tax revenues due to the new procedure of its distribution. The article deals with the conflict of interests of business and government. The article explores the role of the consolidated group of taxpayers in the mechanism of alignment of economic differentiation of the regions and promotion of investment and innovative activities of the largest vertically integrated oil and gas structures and metallurgical industry in Russia. The aim of the article is to substantiate the necessity of shifting the accent in improving the tax consolidated group members to solving the problem of the regional budgets' return loss from the repartition of the income tax entry for changing the general concept of taxation, assuming the expansion of tax funds to promote investment and innovative activities of the largest taxpayers, which are the vertically and horizontally integrated business structures. The author's position is argued by comparing the advantages and disadvantages of introducing the institute of consolidation, the results of analysis of dynamics of the consolidated groups of taxpayers quantity, the changes of the tax incomes from the Russian Federation subjects as a result of the payment income tax; also the author bring up a comparison of the tax funds in the Volga Federal District budgets. The article offers to preserve the institute of consolidated taxpayer without significant changes and restrictions, without worsening the group members' positions and to concentrate legislator and taxmen forces to wide it's stimulating role. Innovative breakthrough is the key aim of the long-term Russian Federation development which can only be provided by forces of the largest vertically and horizontally integrated structures, possessing large capitals, which is necessary for large-scale projects implementation.

KEYWORDS. Consolidated groups of taxpayers; income tax; organization; region; differentiation; promotion; innovative activity.

Актуальность темы исследования

Одним из основных факторов, ограничивающих экономический рост в России, является дифференциация регионов по уровню социально-экономического развития, которая обусловлена, прежде всего, неравномерным распределением ресурсов по территории страны и действием эффекта агломерации. Преимущества имеют сырьевые регионы и крупнейшие городские агломерации, которые стратегическими документами развития РФ признаны локомотивами роста экономики макрорегионов. Именно в них концентрируются основные факторы производства, что еще больше усугубляет проблему неравенства, так как способствует оттоку ресурсов с менее развитых территорий.

Однако ограничение негативного эффекта от действия данных факторов — труднодостижимая задача государственного регулирования экономики. Обеспеченность природными ресурсами относится к естественным причинам региональной дифференциации вместе с климатическими условиями, географическими, историче-

скими и этническими особенностями регионов, изменить которые государство не в силах.

Ускорение процессов концентрации является объективной тенденцией развития современных растущих экономик мира. Во-первых, обеспечить конкурентоспособность и безопасность национальной экономики в долгосрочном периоде способно только крупномасштабное производство. Во-вторых, рост масштабов производства предполагает не просто количественное приращение мощностей, но и внедрение, а также использование современных технологий, новой техники и иных инновационных составляющих воспроизводственного процесса. В условиях глобализации инновационное развитие экономики и его интенсификация объективно связаны с концентрацией производства. Как показала практика последнего десятилетия, простого снижения уровня налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков для стимулирования инновационного прорыва и обеспечения мирового лидерства страны явно не достаточно. Оптимизация пропорций разделения налого-

вых доходов между бюджетами разных уровней, повышение качества и результативности администрирования налогов и сборов, расширение налоговых полномочий регионов — обязательные условия решения проблем экономической дифференциации регионов. Однако для достижения динамической устойчивости макросистемы в долгосрочном периоде необходимы изменения в общей концепции налогообложения, предполагающей расширение налоговых методов стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности крупнейших налогоплательщиков, каковыми являются вертикально и горизонтально интегрированные бизнес-структуры.

Одним из таких методов, по нашему мнению, может стать сравнительно недавно введенный в налоговое законодательство РФ институт консолидированного налогоплательщика.

Степень изученности и проработанности проблемы

Краткосрочный период существования консолидированного налогообложения в РФ определяет направления научных исследований. В большинстве своем они выявляют недостатки и преимущества нового режима налогообложения прибыли на основе оценки итогов его применения в России и анализа опыта зарубежных стран [1–5]. Доказывается необходимость распространения консолидации на НДС [6; 7]. Поиск направлений совершенствования в теории ведется исходя из необходимости обеспечения баланса интересов государства и налогоплательщиков [8–10]. Однако в конечном итоге интересы налогоплательщика остаются на втором плане. Так, в качестве приоритетной задачи консолидированного налогообложения называется обеспечение более справедливого распределения налоговых доходов между территориями [11]. В связи с чем ряд исследований касаются выбора критериев распределения налоговых платежей участников консолидированной группы налогоплательщиков

(КГН) между бюджетами [12; 13], обосновывается возможность применения КГН для целей упрощения контроля за трансфертным ценообразованием, указывается на антиофшорный характер введенных особых правил администрирования КГН [14]. На практике возобладали фискальные интересы государства. В 2015 г. введен мораторий на образование новых консолидированных групп. В официальных документах предлагаются меры, увеличивающие налоговую и административную нагрузку на участников КГН.

Следует отметить, что введение института консолидации налоговых баз довольно длительный процесс, вызывающий немало дискуссий и в зарубежных странах. Так, в странах Европейского Союза (ЕС) о необходимости перехода к формированию консолидированной налоговой базы по налогу на прибыль в рамках ни одной страны, а всех стран-участниц заговорили еще в начале 2000-х гг. [15]. В 2011 г. был разработан проект «дополнительного» налогового кодекса под названием «Общая консолидированная корпоративная налоговая база» (Common Consolidated Corporate Tax Base — CCCTB)¹, который предлагалось принять на всей территории Европейского Союза параллельно с действующими налоговыми кодексами государств-участниц. В пояснительной записке данного документа указывается на то, что отсутствие общих правил налогообложения корпораций, взаимодействия национальных налоговых систем часто приводит к чрезмерной нагрузке и двойному налогообложению. Это создает препятствия для инвестиций в ЕС. Отмечается и целый ряд положительных эффектов от нововведения. Во-первых, каждое государство будет иметь право устанавливать свою собственную налоговую ставку, тем самым сохраняя фи-

¹ Proposal for a council directive on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB) // European commission Brussels, 2011. 84 p. URL : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/com_2011_121_en.pdf (date of access: 15.10.2015).

скальный суверенитет и возможности налоговой конкуренции. Во-вторых, будут устранены в значительной степени проблемы налоговой оптимизации и ухода от налогообложения.

В отличие от России в странах ЕС на институт консолидированного налогоплательщика возлагают не столько фискальные, сколько стимулирующие задачи. Планируется посредством СССТВ стимулировать рост и создание рабочих мест. Основным преимуществом введения СССТВ называется сокращение налоговых расходов для компании, что должно стимулировать инвестиции за счет высвободившихся средств². Как указывают авторы, СССТВ не предназначено для влияния на налоговые поступления и распределение налоговой базы между государствами-членами ЕС, хотя таковое признается. В конечном счете, как повлияет введение СССТВ на доходы каждой отдельной страны, будет зависеть от национальных политических решений в отношении возможных адаптаций и сочетаний различных налоговых инструментов или применяемых налоговых ставок³.

Новая волна интереса к СССТВ в ЕС была отмечена в 2013 г., когда общественности стали известны случаи уклонения от уплаты налогов крупнейших транснациональных европейских компаний⁴, а в 2014 г. опубликовали результаты ряда исследований по проблеме введения принципа консолидации в налоговые законодательства стран ЕС [16; 17]. Однако не смотря на все указанные преимущества, директива ЕС по данному предложению так

и не принята. В основном она нашла поддержку в Германии и Франции. Против выступили менее экономически развитые участники ЕС, опасаясь сокращения налоговых поступлений.

Европейская комиссия 17 июня 2015 г. представила план действий по реформированию корпоративного налогообложения в ЕС. План действий устанавливает ряд инициатив по борьбе с уходом от налогов, обеспечению устойчивых доходов и укреплению единого рынка для бизнеса. В совокупности эти меры значительно улучшат корпоративную налоговую среду в ЕС, сделают корпоративное налогообложение более справедливым, эффективным и благоприятным для роста. Ключевые действия включают в себя стратегию повторного запуска СССТВ поэтапно с 2016 г.⁵, в то время как в России обсуждается возможность продления моратория на образование новых КНГ до 2018 г.

Предлагаемые методы и подходы и их оригинальность (новизна)

Основная концептуальная идея данного исследования состоит в обосновании необходимости расширения роли консолидированного налогообложения в качестве инструмента стимулирования инновационной и инвестиционной деятельности крупнейших налогоплательщиков в целях обеспечения неиндустриального развития российской экономики. Стратегическая ориентация проводимой экономической политики государства на обеспечение инновационного прорыва по ключевым показателям развития в пятерку стран мировых лидеров, по нашему мнению, не может быть решена при существующей поддерживающей системе налогообложения, отдающей приоритет фискальным

² Proposal for a council directive on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB).

³ Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB). Proposal for a Council Directive and initial comments // The company's website Loyens & Loeff CCCTB-team., 2011. 90 p. URL : http://www.loyensloeff.com/nl-NL/Practice/Documents/CCCTB_Client_MemoJune2011.pdf (date of access: 15.10.2015).

⁴ Furore over tax evasion opens door to new EU proposal on corporate tax. EurActiv, 2013. URL : <http://www.euractiv.com/specialreport-european-corporate/furore-tax-evasion-opens-door-ne-news-531777>. Published: 19/11/2013 (date of access: 15.10.2015).

⁵ A Fair and Efficient Corporate Tax System in the European Union: 5 Key Areas for Action: Communication from the Commission to the European parliament and the Council. Brussels. 2015. URL : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/com_2015_302_en.pdf (date of access: 10.07.2015).

интересам государства. Сохранение ориентиров на либерализацию и дальнейшее разгосударствление лишает надежды на усиление роли крупнейших корпораций в обеспечении экономического развития страны и импортозамещения. Большинство из них вполне благополучны в условиях рентно-сырьевой экономики и заинтересованы не в ее неоиндустриализации, а в оффшоризации бизнеса, только косвенными регуляторами разрешить сложившиеся противоречия безусловно невозможно. Однако изменить подход к налогообложению с поддерживающего на стимулирующий, как минимум, необходимо. При этом ключевую роль в стимулировании роста транснациональных корпораций следует отвести институту консолидированного налогообложения.

В работе использованы общенаучные методы и методы анализа налоговых поступлений. Информационную основу исследования составили данные статистической отчетности ФНС России, Федеральной службы государственной статистики, отчеты Счетной палаты РФ, документы Европейской комиссии ЕС, нормативно-правовые акты РФ и их проекты, информационные письма Министерства финансов РФ.

Анализ полученных результатов

По прошествии трех лет применения режима налогообложения прибыли КГН определились как преимущества, так и недостатки, которые обуславливают его неоднозначное влияние на состояние финансов страны, регионов и отдельных налогоплательщиков (табл. 1).

Обратим внимание на то, что практически каждое преимущество введенного порядка исчисления и уплаты налога на прибыль с участников КГН имеет зеркальное отражение в виде недоработок нового института консолидации налоговых обязательств или негативных последствий для участвующих в данных налоговых отношениях субъектов. В связи с этим дискуссия между сторонниками и противниками консолидации налогоплательщиков только нарастает.

Ежегодно расширяющийся перечень корпораций, выступивших ответственными участниками КГН, и рост числа объединившихся вокруг них организаций участников свидетельствуют о растущем интересе к консолидированному налогообложению прибыли со стороны крупнейших вертикально-интегрированных холдингов добывающей (нефтегазовой) и металлургической промышленности (табл. 2).

Таким образом, в 2014 г. 16 групп налогоплательщиков исчисляли и уплачивали налог на прибыль в особом порядке, установленном гл. 3.1 Налогового кодекса РФ, из которых 8 представляют нефтегазовую отрасль, 5 — металлургию, 1 — энергетику, 1 — связь и 1 — сферу торговли. Распределение КГН по отраслям подтверждает возможность применения нового порядка уплаты налога на прибыль как инструмента более справедливого распределения налоговых доходов между субъектами РФ от добычи и переработки природных ресурсов.

Однако в ответ на рост интереса налогоплательщиков к новому режиму консолидированного налогообложения прибыли в 2015 г. введен мораторий на образование новых КГН. В частности, зарегистрированные налоговыми органами в течение 2014 г. договоры о создании КГН, а также внесенные изменения, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы) вступают в силу с 1 января 2016 г. Это коснулось договоров с ОАО «Оскольский электрометаллургический комбинат», ЗАО «Тандер», ЗАО «Банк ВТБ 24», ЗАО «Сибинтертелеком», ОАО Междугородной и международной электрической связи «Ростелеком». В настоящее время Министерство финансов РФ рассматривает перспективу продления моратория до 2018 г.

Наиболее негативно настроены субъекты РФ, чьи бюджеты потеряли часть налоговых доходов при введении нового порядка распределения налоговых поступлений от участников КГН (табл. 3).

Таблица 1

**Преимущества и недостатки от применения
особого порядка исчисления и уплаты налога на прибыль
консолидированных групп налогоплательщиков**

Объект влияния	Преимущества	Недостатки
Налоговая система	Консолидация налоговых обязательств способствует унификации налоговой системы	Налоговая консолидация применяется только в отношении налога на прибыль, что ограничивает возможности повышения эффективности консолидированных групп налогоплательщиков и делает модель усеченной
Налоговое администрирование	Повышается прозрачность и эффективность налогового администрирования налогоплательщиков Компании, входящие в группу, не подлежат контролю цен по сделкам при исчислении налога на прибыль организаций	Установлены завышенные требования к критериям при вхождении в консолидированную группу налогоплательщиков, что ограничивает рост их числа Сохраняется контроль цен при исчислении НДС, НДПИ; налогоплательщики должны вести всю работу, связанную с этим контролем
Финансовая устойчивость регионов	Увеличились налоговые доходы регионов (мест присутствия компаний-участников консолидированных групп налогоплательщиков), что свидетельствует о повышении справедливости в распределении налоговых доходов между субъектами РФ Консолидированное налогообложение в условиях федеративного государства снижает налоговую конкуренцию регионов за крупных налогоплательщиков	Новый порядок перераспределения налоговых отчислений между регионами привел к неоднозначному изменению системы межбюджетных отношений, бюджеты ряда регионов (места присутствия ответственных участников) потеряли часть налоговых доходов Есть вероятность административного давления властей регионов на участников консолидированных групп налогоплательщиков, преследующее цель их выхода из группы
Финансовая устойчивость участников группы	Снижение налоговой нагрузки по налогу на прибыль на участников консолидированных групп налогоплательщиков за счет механизма, связанного с изменением системы расчетов, исходя из общего финансового хозяйственного результата деятельности всех участников группы Возможность формирования сводного финансового результата деятельности организаций, что повышает финансовую устойчивость и ликвидность участников группы	Увеличение сроков проведения выездной налоговой проверки Риск приостановления операций по счетам одновременно всех участников группы и их солидарная ответственность по налоговым обязательствам Ограничения по формированию резервов в части операций между участниками консолидированной группы при ее создании Невозможность зачета убытков участников группы, возникших до их вступления в группу

Таблица 2

**Динамика изменения количества участников
консолидированных групп налогоплательщиков
в Российской Федерации в 2012–2014 гг., шт.**

Ответственный участник	2012	2013	2014
ОАО «Газпром»	56	65	69
ОАО «Лукойл»	41	38	44 (1)
ОАО «Мегафон-Интернэшнл»	4	3	3
ООО «НОВАТЕК Северо-Запад»	5	6	11
ОАО «Новолипецкий металлургический комбинат»	10	10	10
ОАО «Северсталь»	9	21	21 (2)
ОАО «Татнефть»	4	4	4
ОАО «Сургутнефтегаз»	7	7	7
ОАО «НК «Роснефть»»	22	44	58
ОАО «АК «Транснефть»»	37	39	35 (7)
ОАО «Газпром нефть»	–	8	10 (1)
ОАО «Атомный энергопромышленный комплекс»	–	33	38 (1)
ОАО «Мечел»	–	16	20 (2)
ОАО «ГМК «Норникель»»	–	17	17
ОАО «ЕВРАЗ Нижнетагильский металлургический комбинат»	–	–	12
ЗАО «Торговый дом «Перекресток»»	–	–	39
ОАО «РТКомм.РУ»	2	2	Прекратило действие
<i>Всего</i>	197	313	398 (14)

Примечание. В скобках указано количество организаций, вышедших из консолидированной группы.

Составлено по данным: Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка результативности администрирования консолидированных групп налогоплательщиков»: решение Коллегии Счетной палаты РФ от 4 июля 2014 г. № 34К (980).

Таблица 3

**Динамика показателей изменения налоговых доходов субъектов РФ
в результате уплаты налога на прибыль консолидированных групп
налогоплательщиков в 2012–2013 гг.**

Распределение налоговых поступлений	Показатель	2012	2013	Абсолютное отклонение	Субъекты РФ
Снижение	Сумма, млрд р.	60,8	63,7	2,9	г. Москва, Санкт-Петербург, Пермский, Красноярский края, области Нижегородская, Волгоградская, Белгородская, Тюменская и др.
	Количество субъектов РФ	18,0	20,0	+ 2,0	
Увеличение	Сумма, млрд р.	52,6	47,3	–5,3	Ямало-Ненецкий автономный округ, Иркутская, Астраханская, Ленинградская, Липецкая, Омская области, Республика Саха (Якутия), Ставропольский край и др.
	Количество субъектов РФ	65,0	62,0	–3,0	
Сальдо	Сумма, млрд р.	–8,2	–16,4	–8,2	–

Составлено по данным: Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка результативности администрирования консолидированных групп налогоплательщиков»: решение Коллегии Счетной палаты РФ от 4 июля 2014 г. № 34К (980).

Таким образом, сумма непоступившего налога на прибыль организаций от КГН в течение двух лет увеличилась на 2,9 млрд р., также как и число регионов, терпящих потери с 18 в 2012 г. до 20 в 2013 г. И это на фоне сокращения суммы прироста налога на прибыль организаций на 5,3 млрд р. и числа регионов, его получивших, с 65 в 2012 г. до 62 в 2013 г. Следует отметить, что в ряде регионов (республики Марий Эл, Ингушетия, Дагестан и Калмыкия, а также Рязанская, Ивановская и Псковская области) снижение поступления налога на прибыль организаций от деятельности КГН в 2012 г. было частично компенсировано увеличением поступления налога от их деятельности в 2013 г., а в Мурманской области поступления в 2013 г. значительно превысили потери в 2012 г.

С целью упредить существенное единовременное сокращение налоговых доходов бюджетов г. Москвы и ряда других регионов в результате изменения места зачисления налога на прибыль (не по месту нахождения головной организации, а по месту образования прибыли) был принят Федеральный закон «О внесении изменений в статью 67 части первой и статью 288 части второй Налогового кодекса РФ» от 30 марта 2012 г. № 19-ФЗ, изменивший механизм расчета налога на прибыль, перечисляемого ответственными участниками КГН, в состав которых входят организации, являющиеся собственниками объектов Единой системы газоснабжения (ОАО «Газпром»). При расчете сумм налога для них применяется показатель соотношения прибыльности участников консолидированной группы до момента вступления в КГН (по итогам 2011 г.), что позволило избежать в 2012–2015 гг. резкого снижения поступления налога в бюджеты отдельных субъектов РФ. В марте 2013 г. Законодательное собрание Республики Карелия, указывая на величину потерь налоговых доходов (3 млрд р. ежегодно, более 16 % всего объема налоговых и неналоговых доходов), в своем законопроекте пред-

лагало распространить данный механизм уплаты налога на прибыль на КГН, осуществляющих добычу полезных ископаемых, металлургическое производство и производство готовых металлических изделий, т. е. практически на все КГН⁶. В апреле 2014 г. Псковское областное Собрание депутатов обратилось в Государственную Думу РФ с законодательной инициативой о признании утратившим силу с 1 января 2015 г. Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков» от 16 ноября 2011 г. № 321-ФЗ, т. е. инициировало полный отказ от института консолидации⁷.

Однако нашлись и сторонники нового порядка перераспределения налоговых доходов, поступающих от КГН. В ноябре 2013 г. в Государственную Думу РФ был внесен законопроект, предусматривающий отмену с 1 января 2014 г. особенностей изъятия налога на прибыль для налогоплательщиков-участников КГН, входящих в ОАО «Газпром», и возврат к общим нормам п. 6 ст. 288 Налогового кодекса РФ, в полной мере учитывающей в 2014–2015 гг. наличие производственных мощностей и работников, указанных КГН на территории регионов, при распределении платежей по налогу на прибыль. Законопроект отклонили, указав на то, что особый порядок уплаты налога для ОАО «Газпром» смягчает отрицательные последствия в течение переходного периода для

⁶ Заключение на проект федерального закона № 249536-6 «О внесении изменений в статью 288 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», вносимый в Государственную Думу Законодательным Собранием Республики Карелия : письмо Правительства РФ от 18 марта 2013 г. № 1351п-П13. URL : <http://asozd2.duma.gov.ru/> (дата обращения: 13.10.2014).

⁷ О признании утратившем силу законодательного акта РФ : проект федерального закона РФ : внесен Псковским областным Собранием депутатов. URL : <http://asozd2.duma.gov.ru/> (дата обращения: 13.10.2014).

Таблица 4

**Динамика показателей поступления налога на прибыль организаций
по субъектам Приволжского федерального округа в 2013 г., млн р.**

Показатель	Нижегород- ская область	Самарская область	Пермский край	Республика Мордовия
Поступило налоговых доходов	168 414	291 060	222 341	23 040
Поступило налога на прибыль органи- заций	26 032	44 316	36 422	2 598
Доля налога на прибыль организаций, %	15,5	15,2	16,4	11,3
Доля прибыльных предприятий и орга- низаций, %	73,2	78,3	73,7	74,4
Прибыль предприятий и организаций	104 216	193 711	195 405	6 785

Составлено по данным Уточненного отчета по форме № 1-НМ по состоянию на 1 января 2014 г., сводный в целом по Российской Федерации, а также в разрезе субъектов РФ.

г. Москвы⁸. Тем не менее, Счетная палата РФ, подводя итоги за 2012–2013 гг., указала, что при уменьшении в г. Москве поступлений налога от КГН ОАО «Газпром» и ОАО «Атомэнергпром» на 14,1 млрд р. резкого увеличения платежей в каком-либо конкретном регионе не произошло. На такое положение, несомненно, оказал влияние факт применения ОАО «Газпром» специального коэффициента, учитывающего при распределении прибыли КГН долю платежей каждого участника за 2011 г., тем самым нивелируя процесс перераспределения прибыли между регионами.

Ряд регионов предпринял попытку лоббировать возмещение потерь собственных доходов от изменения порядка уплаты налога на прибыль КГН. Правительство РФ уже принимает меры по частичной компенсации регионам выпадающих доходов по налогу на прибыль, но эти дотации носят разовый характер и не полностью покрывают выпадающие доходы. Компенсация потерь регионов от введения института

КГН, по мнению ряда представителей органов власти, должна производиться на регулярной, системной основе [18].

Возникает вопрос о рациональности введения нового механизма распределения налоговых поступлений от КГН, изначально предполагающего увеличение доходов в одних субъектах по вполне справедливым причинам нахождения в них производственной базы налогоплательщика, за счет сокращения доходов в других субъектах, если потери последних в результате будут восполняться траншами на обеспечение бюджетной сбалансированности. Так, выделение целевой финансовой помощи в связи со значительными потерями доходов от налога на прибыль организаций планируется в Приволжском федеральном округе (Нижегородская и Самарская области, Пермский край). Сравним возможности аккумулирования налоговых доходов данными регионами в сопоставлении с показателями Республики Мордовия (табл. 4).

Как видно из сравнения (см. табл. 4), все три субъекта, претендующих на получение целевой помощи, во много раз обгоняют Республику Мордовию по показателям сумм прибыли, налога на прибыль и совокупных налоговых доходов бюджетов. Более того, Нижегородская и Самарская области по объему налоговых доходов в Приволжском федеральном округе занимают 2-е и 3-е места соответственно, пропуская вперед только Республику Та-

⁸ Заключение Комитета Государственной Думы по энергетике по проекту федерального закона «О внесении изменений в статью 288 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» № 301061-6 (об отмене особого порядка уплаты налога на прибыль организаций ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков, в состав которой входят организации, являющиеся собственниками объектов Единой системы газоснабжения). URL : <http://asozd2.duma.gov.ru/> (дата обращения: 13.10.2014).

тарстан, Пермский край — 4-е место. В то время как Республика Мордовия на 13-м месте из 14 регионов Приволжского федерального округа. Абсолютная сумма прибыли организаций в Мордовии за 2013 г. в 28 раз меньше аналогичного показателя по Самарской области и Пермскому краю, в 15 раз — по Нижегородской области. Более высокий уровень экономического и социального благополучия данных регионов по сравнению с Республикой Мордовией подтверждают и другие исследования [19]. Следовательно, можно сделать вывод, что регионы, потерявшие налоговые доходы в связи с введением особого порядка уплаты налога на прибыль КГН — регионы-лидеры в Приволжском федеральном округе. При этом известно, что крупные городские агломерации привлекают трудовые ресурсы более высоким качеством жизни, инвестиции — более развитой инфраструктурой. По нашему мнению, эффективнее было бы направить эти средства на стимулирование развития депрессивных регионов, что позволило бы организовать институт консолидации налоговых обязательств.

По данным Счетной палаты РФ, на снижение поступления налога на прибыль от КГН в 2013 г. оказали влияние следующие факторы:

- замедление темпов роста экономики (в целом по стране снижение сальдированного финансового результата составило 14 %, в том числе снижение прибыли прибыльных организаций — 3,2 % и рост убытков в 1,7 раза) и другие факторы (например, индексация налоговых ставок) — не поступило 61,1 млрд р.;

- рост расходов по амортизационным отчислениям (крупнейший налогоплательщик газовой отрасли увеличил амортизационные отчисления в 2013 г. на 400 млрд р. в связи с вводом в эксплуатацию объектов по крупным инвестиционным проектам — не поступило 68,2 млрд р.);

- эффект КГН (за счет консолидации убытков внутри КГН) —

16,4 млрд р., или 11,2 % от общего объема снижения⁹.

Таким образом, основными причинами сокращения сумм налоговых поступлений от КГН явились совсем не особенности порядка исчисления и уплаты налога на прибыль, а негативная макроэкономическая динамика и использование участниками КГН налоговых преференций и льгот. При чем сокращение текущих поступлений в связи с применением преференций и льгот приведет к приросту налоговых поступлений от данных организаций в перспективе, сопровождаемому мультипликационным эффектом в других сферах экономики. Поэтому негативным сокращение налогового потока по данной причине считать нельзя. К тому же число реально применимых преференций, стимулирующих модернизацию и инновационную деятельность организаций, крайне ограничено [20; 21]. Так, недопоступление налога от КГН произошло за счет использования двух из них: включение в состав расходов затрат на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки по перечню, установленному Правительством РФ в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5; а также применения повышающего коэффициента амортизации основных средств в связи с их эксплуатацией в режиме повышенной сменности.

Очевидно, что совпадение момента введения института КГН с замедлением темпов роста экономики России усугубило обеспокоенность регионов возможным сокращением собственных налоговых доходов, которая возникает при любой новации федерального центра, изменяющей устоявшуюся практику межбюджетных отношений. И уже весной 2014 г. в проекте Основных направлений налоговой политики РФ на 2015 г. и плановый период 2016 и

⁹ Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка результативности администрирования консолидированных групп налогоплательщиков»: решение Коллегии Счетной палаты РФ от 4 июля 2014 г. № 34К (980). URL : <http://audit.gov.ru/> (дата обращения: 10.10.2015).

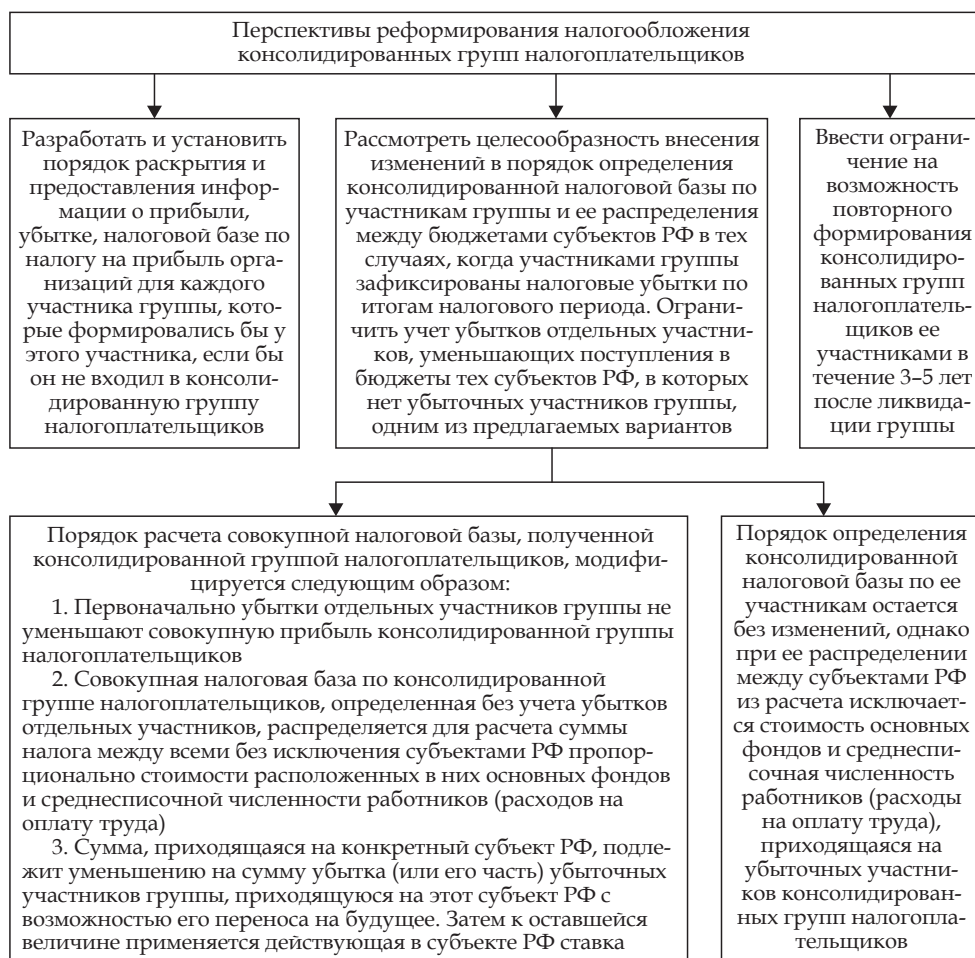
2017 гг. были озвучены возможные направления совершенствования налогообложения консолидированных групп, ухудшающее их дальнейшее положение как налогоплательщиков (рис.).

Таким образом, в случае внесения указанных изменений, КГН получат повышение трудоемкости налогового учета, ограничения на признание убытков и на повторное формирование группы. Предлагаемые варианты изменения порядка расчета совокупной налоговой базы имеют свои достоинства и недостатки, которые отмечает и сам законодатель [22]. Очевидно одно, что налоговые администрации озабочены

в настоящее время не построением эффективной стимулирующей системы налогообложения крупнейших холдинговых структур, а перераспределением и без того сокращающихся в связи с негативной макроэкономической динамикой налоговых доходов.

Проведенный Министерством финансов РФ анализ основных итогов функционирования консолидированных групп показал, что функционирование КГН в 2014 г. привело к следующим изменениям:

- росту поступлений налога на прибыль организаций в размере 61,9 млрд р. в 62 % субъектов РФ (53 региона);



Перспективы реформирования налогообложения консолидированной группы налогоплательщиков

(Составлено по данным проекта Основных направлений налоговой политики РФ на 2015 г. и плановый период 2016 и 2017 гг.)

- снижению поступлений налога на прибыль организаций в размере 127,0 млрд р. в 38 % субъектах РФ (32 региона).

Таким образом, при отсутствии КГН консолидированные бюджеты регионов получили бы в 2014 г. на 65,1 млрд р. больше доходов, чем при их наличии. При этом сравнение фактических показателей поступления налога на прибыль от КГН в 2014 и 2013 гг. показывает их рост на 244,3 млрд р., т. е. переход к общепринятому в мировой практике порядку налогообложения крупнейших корпораций сопряжен с налоговыми расходами, как и любая иная новация налоговой системы. Для сравнения: налоговые расходы бюджета на стимулирование добывающей промышленности существенно выше. Так, 0,28 % ВВП (185,8 млрд р.) бюджетная система не получила в связи с применением понижающих коэффициентов при расчете налога на добычу полезных ископаемых; еще 0,17 % ВВП (112,0 млрд р.) — по причине применения при расчете налога на добычу полезных ископаемых налоговой ставки 0 % по нефти, добытой на «новых» месторождениях в Республике Саха (Якутия), Иркутской области и Красноярском крае¹⁰. Однако положительный эффект от образования КГН измеряется не только изменениями доходов бюджетной системы. Консолидация налоговых обязательств призвана обеспечить оптимальный режим налогообложения крупнейших корпораций, стимулирующий их к инвестиционной и инновационной деятельности, к созданию новых рабочих мест и производственных мощностей. К сожалению, Министерство финансов РФ не пыталось оценить данные положительные эффекты от образования КГН.

Правительство РФ в случае резкого ухудшения ситуации планирует рассматривать различные варианты внесения изменений в законодательство о налогах и сборах либо в бюджетное законодательство с целью, в первую очередь, обеспечить устойчивость региональных бюджетов и, только потом, не допустить резкого роста налоговой нагрузки¹¹. Задача обеспечения устойчивости региональных бюджетов безусловно актуальна, но ее решение простым перераспределением средств только поддержит иждивенческие настроения и не будет стимулировать заинтересованность регионов в саморазвитии, в том числе и путем обеспечения благоприятных административных и налоговых условий деятельности организаций-участников КГН. В научной литературе предлагаются и более прогрессивные методы решения проблемы дифференциации экономического пространства России [23; 24].

В Основных направлениях налоговой политики РФ на 2016 г. и плановый период 2017 и 2018 гг. также поставлена задача исключения возможностей манипулирования механизмом КГН как со стороны налогоплательщиков, так и со стороны субъектов Федерации, и обеспечения его прозрачности для финансовых органов субъектов РФ. Устранить пробелы в законодательстве, позволяющие корпорациям минимизировать налоговые платежи, безусловно, необходимо. Однако горизонтальная налоговая конкуренция между субъектами РФ — прямое следствие децентрализации налоговых полномочий. Дотационные регионы, будучи заинтересованы в создании на своей территории новых мощностей и рабочих мест, готовы нести налоговые расходы в целях привлечения крупных налогоплательщиков вне зависимости от их участия в КГН. И предоставлять,

¹⁰ Проект Основных направлений налоговой политики РФ на 2016 г. и плановый период 2017–2018 гг. URL : http://www.minfin.ru/ru/performance/tax_relations/policy/ (дата обращения: 13.10.2015).

¹¹ Основные направления налоговой политики на 2015 г. и плановый период 2016 и 2017 гг. : одобрены 1 июля 2014 г. Правительством РФ. URL : http://minfin.ru/ru/tax_relations/policy/index.php (дата обращения: 13.10.2015).

в том числе и участникам КГН, пониженные ставки по налогу на прибыль в части, поступающей в их бюджеты, право субъектов РФ, а не возможность манипулирования.

По нашему мнению, высокая степень научного и прикладного интереса к проблемам консолидации налоговых обязательств доказывает правильность выбранного Российской Федерацией курса в отношении оптимизации порядка налогообложения прибыли отечественных крупнейших налогоплательщиков. В пользу сохранения действующей практики исчисления налоговой базы КГН свидетельствует тот факт, что порядок распределения прибыли и учета убытков между субъектами РФ, аналогичный порядку для КГН, уже много лет действует при исчислении налога на прибыль организаций между обособленными подразделениями одного налогоплательщика. Отказ от расширения практики применения КГН приведет к росту налоговых доходов субъектами РФ, изначально занимающими лидирующие позиции в своих округах по объему аккумулируемых налоговых доходов, и не будет способствовать решению проблем дифференциации уровня развития регионов.

Проблемы потери рядом территорий налоговых доходов — общие для налоговых систем всех стран мира при введении консолидации, и варианты их решения следует искать вместе с мировой наукой о налогах. Так, представленные в зарубежной литературе результаты исследования формул распределения консолидированной налоговой базы между территориями, указывают на растущую роль нематериальных активов в общей величине активов высокотехнологичных корпораций и в генерировании прибыли [25], что, по мнению авторов, доказывает рациональность и необходимость использования их, а также расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки в качестве фактора перераспределения консолидированной налоговой базы.

В условиях современной высоколиберальной политики маловероятной, но с позиций парадигмы неиндустриального развития возможной мерой может стать ограничение сферы применения КГН только корпорациями, осуществляющими основную деятельность в реальном секторе экономики, преимущественно в обрабатывающей промышленности и агропромышленном комплексе (в пределах определенной доли от выручки). Это позволит существенно понизить для них налоговую нагрузку, при сохранении ее уровня для корпораций, осуществляющих основную деятельность в высокорентабельных сферах, например, добыча, финансы, связь. Данная мера хотя бы частично позволит компенсировать отказ государства от дифференциации налоговой нагрузки на прибыль в зависимости от уровня рентабельности бизнеса.

Основной положительный эффект от введения института КГН, по нашему мнению, должен проявиться в стимулировании деятельности организационных участников КГН, а также их создания в обрабатывающих отраслях, агропромышленном секторе. Инновационный прорыв, являющийся ключевой целью долгосрочного развития РФ, может быть обеспечен только силами крупнейших вертикально и горизонтально интегрированных структур, располагающих крупным капиталом, необходимым для реализации масштабных проектов, и объем их инвестиций в модернизацию и инновационные преобразования напрямую может зависеть от политики государства в сфере налогообложения.

Основные выводы

Введенный с 2012 г. в законодательство о налогах и сборах РФ порядок налогообложения прибыли КГН сокращает административную и налоговую нагрузку на крупнейшие взаимозависимые организации за счет освобождения их операций от контроля за ценами внутри группы и вычета из совокупной налоговой базы убытков

участников группы. Рост количества вновь образуемых КГН свидетельствует о растущем интересе к данному режиму налогообложения прибыли со стороны крупнейших вертикально-интегрированных холдингов добывающей (нефтегазовой) и металлургической промышленности.

Однако ряд субъектов РФ (18–20 регионов), потерявших часть налоговых доходов в результате уплаты налога на прибыль КГН, настаивают на внесении изменений в действующий порядок признания убытков и распределения налога на прибыль между территориями, вплоть до полной отмены применения института консолидации в российском законодательстве о налогах и сборах либо просят выделить им целевую финансовую помощь в связи со значительными потерями доходов от налога на прибыль организаций.

Как показал анализ, единовременное признание убытков членов КГН не является основной причиной сокращения поступлений по налогу на прибыль от них в 2012–2013 гг. Доходы были недополучены по причине и негативной макроэкономической динамики, и применения участниками КГН преференций и льгот, установленных с целью стимулирования модернизации производства и инновационной деятельности. Существенные потери налоговых доходов ощутили регионы-лидеры в своих округах, на территории которых образованы крупнейшие агломерации. Высвободившиеся налоговые доходы были довольно равномерно распределены между оставши-

мися субъектами РФ (62–65 регионов). Правительство РФ рассматривает различные варианты внесения изменений в законодательство с целью, в первую очередь, обеспечить устойчивость региональных бюджетов, устранить возможность манипулирования налоговой базой и, только потом, не допустить резкого роста налоговой нагрузки. Это привело к введению в 2015 г. моратория на образование КГН.

Очевидно, что дискуссия по поводу совершенствования налогообложения КГН развернулась не в конструктивном русле поиска способов стимулирования инновационной деятельности вертикально интегрированных структур, образовавших КГН, и модернизации их производственной базы, а скатилась до решения текущих проблем обеспечения доходов региональных бюджетов. Однозначно, КГН обеспечивает более справедливое распределение налоговых доходов по территориям, и проблемы дальнейшего межбюджетного выравнивания не должны решаться за счет повышения нагрузки на налогоплательщиков. Необходимо сохранить институт консолидированного налогоплательщика и усилить его роль в стимулировании инновационной деятельности крупнейших вертикально интегрированных структур, особенно в обрабатывающей промышленности и агропромышленном секторе, способных за счет масштабов и концентрации производства обеспечить инновационный прорыв, обозначенный Стратегией-2020.

Список использованной литературы

1. Ситникова О. В. Совершенствование налогообложения крупнейших консолидированных налогоплательщиков : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / О. В. Ситникова. — М., 2012. — 23 с.
2. Баннова К. А. Система консолидированного налогообложения корпораций: российский и зарубежный аспекты / К. А. Баннова, Ю. А. Рюмина. — Томск : STT, 2014. — 302 с.
3. Смирнов Д. А. Сравнительный анализ режимов налоговой консолидации России и зарубежных стран / Д. А. Смирнов, Д. А. Бабенко // Экономика. Налоги. Право. — 2014. — № 2. — С. 113–118.
4. Малис Н. И. Анализ использования института консолидированного налогоплательщика в России / Н. И. Малис, Л. П. Грундел // Финансы и кредит. — 2015. — № 3 (627). — С. 38–46.

5. Консолидированная группа налогоплательщиков в современном правовом и экономическом пространстве России / Р. Н. Шалайкин, А. В. Максименко, А. С. Баринков, А. П. Богданов // Юристы-Правоведы. — 2015. — № 1 (68). — С. 71-74.
6. Бабенко Д. А. О применении института консолидированных групп налогоплательщиков для целей исчисления НДС / Д. А. Бабенко // Налоги и финансы. — 2014. — № 3 (23). — С. 38-44.
7. Баннова К. А. Направления реформирования системы налогообложения консолидированных групп налогоплательщиков / К. А. Баннова, Л. С. Гринкевич // Вестник Томского государственного университета. Экономика. — 2013. — № 3 (23). — С. 139-145.
8. Троянская М. А. Консолидированная группа налогоплательщиков: сочетание интересов государства и налогоплательщиков / М. А. Троянская, Е. А. Ермакова // Экономическое возрождение России. — 2015. — № 1 (43). — С. 56-64.
9. Ермакова Е. А. Институт консолидированного налогообложения: проблемы согласования интересов налогоплательщиков и бюджетных возможностей / Е. А. Ермакова // Экономика. Налоги. Право. — 2014. — № 3. — С. 93-97.
10. Гринкевич Л. С. Модернизация системы налогообложения консолидированных групп налогоплательщиков / Л. С. Гринкевич, К. А. Баннова // Финансы и кредит. — 2014. — № 17 (593). — С. 40-50.
11. Гринкевич Л. С. Консолидированная группа налогоплательщиков как инструмент справедливого распределения налоговых доходов / Л. С. Гринкевич // Сибирская финансовая школа. — 2015. — № 2 (109). — С. 40-44.
12. Сенков В. А. Экономико-математическое обоснование выбора критериев распределения налоговых платежей в бюджет в консолидированной группе налогоплательщиков / В. А. Сенков, А. А. Журавлева // Вестник Университета (Государственный университет управления). — 2014. — № 9. — С. 149-156.
13. Журавлева А. А. Об уточнении критериев распределения налоговых платежей в консолидированной группе налогоплательщиков / А. А. Журавлева // Финансы. — 2014. — № 1. — С. 61-64.
14. Евневич М. А. Консолидированная группа налогоплательщиков — шаг к формализации холдингов / М. А. Евневич, Д. В. Ябурова // Проблемы современной экономики. — 2013. — № 3 (47). — С. 197-202.
15. Mintz Jack. Corporate Tax Harmonization in Europe: It's All About Compliance / Jack Mintz // International Tax and Public Finance. — 2004. — Vol. 11, iss. 2. — P. 221-234.
16. Ortmann R. Can the CCCTB Alleviate Tax Discrimination Against Loss-making European Multinational Groups? / R. Ortmann // WU International Taxation Research Paper Series. — 2014. — № 165. — 36 p.
17. Keser C. The CCCTB option — an experimental study / C. Keser, G. Kimpel, A. Oestreicher. — Montreal : Cirano, 2014. — 63 p.
18. Рябухин С. Потери регионов от введения института консолидированной группы налогоплательщиков должны компенсироваться на системной основе [Электронный ресурс] / С. Рябухин. — Режим доступа : <http://council.gov.ru/press-center/news/42456/> (дата обращения: 29.04.2014).
19. Королева Л. П. Анализ влияния норматива отчислений от налога на доходы физических лиц в бюджеты городских округов на уровень их бюджетообеспеченности и привлекательности (на примере городских округов субъектов Приволжского федерального округа РФ) / Л. П. Королева, Т. В. Ермошина // Налоги и налогообложение. — 2014. — № 1. — С. 7-22.
20. Налоговые льготы. Теория и практика применения: монография для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. — М. : Юнити-Дана, 2014. — 487 с.
21. Пансков В. Г. Стимулирование модернизации российской экономики посредством налоговых механизмов / В. Г. Пансков // Экономика. Налоги. Право. — 2013. — № 1. — С. 64-71.
22. Королева Л. П. Перспективы совершенствования механизма взимания налога на прибыль организаций в России / Л. П. Королева // Налоги и финансы. — 2014. — № 2. — С. 32-40.
23. Татаркин А. И. Инновационные источники пространственного развития Российской Федерации / А. И. Татаркин // Инновации. — 2013. — № 3 (173). — С. 10-17.
24. Кормишкина Л. А. Формирование национальной инновационной системы как основа снижения дифференциации экономического пространства современной России / Л. А. Кормишкина // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2012. — № 2. — С. 24-29.

25. An Empirical Investigation into the Design of an EU Apportionment Formula Related to Profit Generating Factors / A. Roggeman, I. Verleyen, P. Van Cauwenberge, C. Coppens // Transformations in Business and Economics. — 2012. — T. 11, № 3 (27). — P. 36–56.

References

1. Sitnikova O. V. *Sovershenstvovanie nalogooblozheniya krupneishikh konsolidirovannykh nalogoplatel'shchikov. Avtoref. Kand. Diss.* [Improving taxation of the biggest consolidated taxpayers. Cand. Diss. Thesis]. Moscow, 2012. 23 p.
2. Bannova K. A., Ryumina. Yu. A. *Sistema konsolidirovannogo nalogooblozheniya korporatsii: rossiiskii i zarubezhnyi aspekty* [Consolidated corporate tax system: Russian and international aspects]. Tomsk, STT Publ., 2014. 302 p.
3. Smirnov D. A., Babenko D. A. Comparative analysis of tax consolidation modes in Russia and in foreign countries. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 2, pp. 113–118. (In Russ.).
4. Malis N. I., Grundel L. P. Analysis of using the institute of consolidated taxpayers in Russia. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2015, no. 3 (627), pp. 38–46. (In Russ.).
5. Shalaikin R. N., Maksimenko A. V., Barinov A. S., Bogdanov A. P. Consolidated group of taxpayers in the modern legal and economic space of Russia. *Yurist-Pravoved = Lawyer-Legislator*, 2015, no. 1 (68), pp. 71–74. (In Russ.).
6. Babenko D. A. On using the institute of consolidated taxpayer groups for the purpose of calculating the VAT. *Nalogi i Finansy = Taxes and Finance*, 2014, no. 3 (23), pp. 38–44. (In Russ.).
7. Bannova K. A., Grinkevich L. S. Directions of reforming the taxation system for consolidated groups of taxpayers. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika = Bulletin of Tomsk State University. Economy*, 2013, no. 3 (23), pp. 139–145. (In Russ.).
8. Troyanskaya M. A., Ermakova E. A. Consolidated groups of taxpayers: harmonizing the interests of the government and the taxpayers. *Ekonomicheskoe vozrozhdenie Rossii = Russia's Economic Recovery*, 2015, no. 1 (43), pp. 56–64. (In Russ.).
9. Ermakova E. A. Consolidated taxation institute: problem of congruence of interests of taxpayers and budget opportunities. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 3, pp. 93–97. (In Russ.).
10. Grinkevich L. S., Bannova K. A. Modernizing taxation system for consolidated groups of taxpayers. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2014, no. 17 (593), pp. 40–50. (In Russ.).
11. Grinkevich L. S. The consolidated group of taxpayers as a tool for equitable distribution of tax revenues. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*, 2015, no. 2 (109), pp. 40–44. (In Russ.).
12. Senkov V. A., Zhuravleva A. A. Economic-mathematical substantiation of selecting criteria of distributing tax payments to the budget in the consolidated group of taxpayers. *Vestnik Universiteta (Gosudarstvennyi universitet upravleniya) = University Bulletin (State University of Management)*, 2014, no. 9, pp. 149–156. (In Russ.).
13. Zhuravleva A. A. On specifying criteria of tax payment distribution in the consolidated group of taxpayers. *Finansy = Finance*, 2014, no. 1, pp. 61–64. (In Russ.).
14. Evnevich M. A., Yaburova D. V. Consolidated group of taxpayers as a step to firming holdings. *Problemy sovremennoi ekonomiki = Problems of Modern Economy*, 2013, no. 3 (47), pp. 197–202. (In Russ.).
15. Mintz Jack. Corporate Tax Harmonization in Europe: It's All About Compliance. *International Tax and Public Finance*, 2004, vol. 11, iss. 2, pp. 221–234.
16. Ortmann R., Sureth C. Can the CCCTB Alleviate Tax Discrimination Against Loss-making European Multinational Groups? *WU International Taxation Research Paper Series*, 2014, no. 165. 36 p.
17. Keser C., Kimpel G., Oestreicher A. *The CCCTB option – an experimental study*. Montreal, Cirano, 2014. 63 p.
18. Ryabukhin S. *Poteri regionov ot vvedeniya instituta konsolidirovannoi gruppy nalogoplatel'shchikov dolzhny kompensirovat'sya na sistemnoi osnove* [Regional losses from introduction of the consolidated taxpayer groups institute must be compensated on the system basis]. Available at: <http://council.gov.ru/press-center/news/42456/>. (In Russ.).
19. Koroleva L. P., Ermoshina T. V. Analysis of impact of the tax deduction normal for individual profits to urban district budgets on the level of their supportability and attractiveness (using the example of urban districts of subjects of the RF Privolzhsky Federal District). *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2014, no. 1, pp. 7–22. (In Russ.).

20. Maiburov I. A., Ivanov Yu. B. (eds). *Nalogovye l'goty. Teoriya i praktika primeneniya* [Tax benefits. Theory and practice of use]. Moscow, Yuniti-Dana Publ., 2014. 487 p.

21. Panskov V. G. Stimulating modernization of the Russian economy by using taxation mechanisms. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2013, no. 1, pp. 64–71. (In Russ.).

22. Korolyova L. P. Prospects of improving the mechanism of charging the corporate profits tax in Russia. *Nalogi i Finansy = Taxes and Finance*, 2014, no. 2, pp. 32–40. (In Russ.).

23. Tatarkin A. I. Innovative resources of extensional development of the Russian Federation. *Innovatsii = Innovations*, 2013, no. 3 (173), pp. 10–17. (In Russ.).

24. Kormishkina L. A. Formation of national innovative system as a basis of decreasing differentiation of economic space of today's Russia. *Natsional'nye interesy: priority i bezopasnost' = National interests: priorities and security*, 2012, no. 2, pp. 24–29. (In Russ.).

25. Roggeman A., Verleyen I., Van Cauwenberge P., Coppens C. An Empirical Investigation into the Design of an EU Apportionment Formula Related to Profit Generating Factors. *Transformations in Business and Economics*, 2012, vol. 11, no. 3 (27), pp. 36–56.

Информация об авторе

Королева Людмила Павловна – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита Мордовского государственного университета им. Н. П. Огарева, г. Саранск, Россия (430005, г. Саранск, ул. Полежаева, 44 а); e-mail: korol.l@mail.ru.

Author

Koroleva, Ludmila P. – PhD in Economics, Associate Professor, Chair of Finances and Credit, Ogarev Mordovia State University (44a Polezhaeva St., 430005, Saransk, Russian Federation); e-mail: korol.l@mail.ru.